

TVA et exploitation de piscines et de parcs aquatiques par des communes françaises (11 mars 2022)

Note sous Conseil d'état, 28 mai 2021, 442378, Commune de Castelnaudary et 9 décembre 2021, 439617, Commune de Nyons (<https://www.conseil-etat.fr/decisions-de-justice/jurisprudence/rechercher-une-decision-arianeweb>)

Il n'y a pas qu'en Belgique que des communes sont en litige avec l'administration fiscale à propos de la TVA sur leurs piscines. En France aussi elles sont en litige, et le Conseil d'état qui agit en cassation a récemment rendu deux arrêts de principe, mais diamétralement opposées aux solutions adoptées en Belgique... et sur la base des mêmes dispositions de la Directive TVA....

« Distorsions de concurrence » et « organisme de droit public agissant en tant que tel »

La commune de Castelnaudary dans l'Aude exploite une piscine municipale en régie. La Commune estime qu'elle devait appliquer de la TVA sur les droits d'entrée pour le motif que l'exploitation de son centre aquatique entraine en concurrence avec des entreprises privées et, par la même occasion, elle demande au fisc le remboursement d'une TVA qu'elle n'avait pas pu déduire sur ses frais. L'affaire arrive devant le Conseil d'état (en cassation). Ce dernier estime qu'un autre opérateur privé exerçant cette activité ne saurait être empêché d'entrer sur le marché ou y subir un désavantage. En effet, vu le prix d'entrée à la piscine municipale, un opérateur privé ne serait pas en mesure de proposer un service de nature à satisfaire les mêmes besoins, sauf à bénéficier de subventions publiques. Et donc, estime le conseil d'Etat, l'activité n'a pas à être soumise à la TVA.

La commune de Nyons se situe dans la Drôme provençale et elle exploite en régie un parc aquatique. Et à ce titre son activité n'était pas soumise à la TVA. Mais ici, c'est le fisc français qui estime que cette activité aurait dû être soumise à la TVA puisqu'elle rentre en concurrence avec des parcs aquatiques dont l'activité était soumise à la TVA. Le litige arrive en cassation devant le Conseil d'état français. Et celui-ci se réfère explicitement à la jurisprudence de la Cour de justice de l'UE et estime que cette activité par un organisme de droit public est exonérée de TVA sur la base de l'article 132(1)(m) de la Directive TVA (prestations de services ayant un lien étroit avec la pratique d'un sport fournies par un organisme sans but lucratif). En effet, il ne suffit pas que l'activité soit assurée par un organisme de droit public, encore faut-il que celui-ci agisse en tant qu'autorité publique. Or tel n'est pas le cas en l'espèce. Le principe de neutralité fiscale exclut toute approche organique (liée au statut juridique du prestataire) du champ de l'impôt. Aussi, l'activité d'organismes de droit public agissant en tant que tels ne vise que les activités accomplies en raison d'une obligation légale ou dans le cadre d'un monopole ou encore qu'elle relève par nature des attributions d'une personne publique.

La jurisprudence de la Cour constitutionnelle en Belgique et la circulaire 42/2015 violent le droit communautaire ...

Ces arrêts français présentent un intérêt certain en Belgique, même si l'on néglige les interprétations (suivies uniquement par l'AGFisc et le Service des Décisions Anticipées) selon lesquelles les régies « autonomes » auraient un but de lucre. Pour rappel, de telles qualifications permettent aux communes de récupérer la TVA sur les investissements immobiliers...

L'arrêt Commune de Nyons confirme une clarification que le Conseil des ministres belge avait fort justement voulu introduire dans l'article 6 du Code belge de la TVA par la loi programme du 27 décembre 2006. Selon cette clarification votée par le Parlement, l'Etat, les communes, les provinces qui effectuent des opérations « autres que celles qui sont exemptées en vertu de l'article 44 » (du Code TVA) ne sont pas considérées comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, pour autant qu'elles ne causent pas de distorsions de concurrence d'une certaine importance. En d'autres termes, selon le Législateur belge (et le droit européen tel qu'il est depuis lors interprété par le Conseil d'état français sur la base de la jurisprudence de la Cour de Justice), les communes, les provinces, les régions et les communautés qui effectuent des prestations visées à l'article 44 du Code sont des assujettis à TVA, même si leurs activités sont exemptées de TVA.

Cette interprétation du Code par le Parlement avait causé une panique à la Région Wallonne et la Région Bruxelloise qui craignaient de devoir être redevables de la TVA sur l'activité de leur personnel propre d'entretien des immeubles ! Alors, elles ont introduit un recours devant la Cour constitutionnelle qui le 17 juillet 2008 allait annuler au prix d'un raisonnement particulièrement obscur et contestable la clarification apportée à l'article 6 du Code TVA par le Législateur.

Il faudra attendre la circulaire 42/2015 du 10 décembre 2015 et d'intenses pressions politiques pour que l'administration tente d'apporter une certaine sécurité. Mais comment défendre la compatibilité avec le droit communautaire des affirmations selon lesquelles « l'administration part du postulat qu'en Belgique les organismes de droit public agissent toujours en tant qu'autorités publiques » (sic!) ou qu'il y a distorsions de concurrence dès lors que le chiffre d'affaires d'un secteur d'une commune dépasse 25 000 Eur

Mais quelle est la stabilité d'édifices juridiques mal conçus ? Mais il y a plus grave encore, ces arrêts relèvent la contradiction avec le droit communautaire d'une partie du nouveau régime de la TVA sur l'exemption en matière de prestations de soins médicaux depuis le 1^{er} janvier 2022... On y reviendra plus en détail...

Christian Amand